

XLVIII Legislatura

DIVISIÓN PROCESADORA DE DOCUMENTOS

Nº 733 de 2016

Carpetas Nos. 1213 y 1367 de 2016 — Comisión de Hacienda

TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL Y DE PREVENCIÓN DEL LAVADO DE ACTIVOS Y FINANCIMIENTO DEL TERRORISMO

Se establecen normas de convergencia con los estándares internacionales

CONTRIBUYENTES Y POBLACIÓN AFECTADA POR EL TORNADO ACAECIDO EN LA CIUDAD DE DOLORES EL DÍA 15 DE ABRIL DE 2016

Establecimiento de exoneraciones fiscales

Versión taquigráfica de la reunión realizada el día 14 de setiembre de 2016

(Sin corregir)

Preside: Señor Representante Gustavo Penadés.

Miembros: Señores Representantes Alfredo Asti, Camilo Cejas, Gonzalo Civila, Jorge Gandini, Elena Grauert, Benjamín Irazabal, Gonzalo Mujica, Iván Posada, José Querejeta y Alejandro Sánchez.

Invitados: Por el Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, contadores Selio Zak, Presidente; Félix Abadi, asesor, Catedrático en Impuestos de la Universidad ORT Uruguay, y Cosme Correa asesor, experto en sociedades comerciales.

Titular de la Cátedra de Derecho Tributario de la Universidad de la Empresa, doctor César Pérez Novaro.

Secretario: Señor Eduardo Sánchez.

Prosecretaria: Señora Patricia Fabra.

═══‖═══

SEÑOR PRESIDENTE (Gustavo Penadés).- Habiendo número, está abierta la reunión.

Dese cuenta de los asuntos entrados.

(Se lee:)

"1) CONTRIBUYENTES Y POBLACIÓN AFECTADA POR EL TORNADO ACAECIDO EN LA CIUDAD DE DOLORES EL DÍA 15 DE ABRIL DE 2016. Establecimiento de exoneraciones fiscales. (C/1367/016 – Rep. 544). (Proyecto remitido por el Poder Ejecutivo).

(Se distribuyó por correo electrónico con fecha 08/09/2016)

2) CONTRATOS CELEBRADOS POR OSE PARA MEJORAMIENTO DE LA RED DE DISTRIBUCIÓN Y ABASTECIMIENTO DE AGUA POTABLE. Agrégase un numeral al literal C del artículo 33 del TOCAF. (C/1384/016 – Rep. 551).

3) Junta Departamental de Paysandú. Informe de su Comisión de Hacienda y Cuentas. Consideraciones en materia presupuestal. (Asunto 131592). (A la Carp. 13/015).

(Se distribuyó por correo electrónico con fecha 09/09/2016)".

——Está a consideración el proyecto de ley remitido por el Poder Ejecutivo sobre "Contribuyentes y población afectada por el tornado acaecido en la ciudad de Dolores el día 15 de abril de 2016. (Establecimiento de exoneraciones fiscales)". Sugiero que lo votemos luego que se retire la primera delegación.

(Ingresa a sala una delegación del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay)

——La Comisión de Hacienda tiene el agrado de recibir en la mañana de hoy a una delegación del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, encabezada por su presidente, contador Selio Zak; por el catedrático en impuestos de la Universidad ORT, contador Félix Abadi, y por el experto en sociedades comerciales, contador Cosme Correa.

El motivo de la invitación se debe a un proyecto remitido por el Poder Ejecutivo sobre transparencia fiscal internacional y prevención del lavado de activos y financiamiento del terrorismo. La Comisión quiere conocer su opinión sobre el mismo.

SEÑOR ZAK (Selio).- Agradezco en nombre del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay esta invitación para que podamos dar nuestra opinión y que, en lo posible, sea tomada en cuenta.

Para analizar este proyecto de ley se formó un grupo de trabajo y se entendió pertinente que en lugar de enviar por escrito el informe se concurriera a explicitar brevemente. Si luego entienden que debemos presentar un informe, así lo haremos.

Nuestro Colegio brega por la educación continua y por estar integrados al colectivo; queremos ayudar a incidir en el quehacer nacional a través de la participación de nuestros técnicos en las distintas áreas, tratando de devolver a la comunidad lo que la misma nos dio. Por eso tenemos hace años convenios con la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores, para poder participar en los proyectos de ley y otras iniciativas referentes a las distintas áreas sobre las que nuestro conocimiento y experiencia nos permitan dar nuestra opinión.

Si bien el Colegio comparte la promoción de medidas tendientes a aumentar la transparencia que contribuya a una adecuada integración internacional bajo la nueva

realidad mundial imperante, y a combatir la evasión tributaria local, también mantiene preocupación sobre los siguientes aspectos a contemplar, bajo un contexto de adecuado equilibrio.

Uno de ellos es el respeto de derechos individuales constitucionales como el de intimidad, seguridad personal, defensa, incluyendo el secreto profesional y la no autoincriminación, la seguridad jurídica, previsibilidad e irretroactividad de derecho o de hecho a las normas.

Otro aspecto a contemplar consiste en evitar dañar el entorno de buenos negocios para el país a través del cambio de reglas de juego, con efecto eventualmente retroactivo, aumento de carga tributaria y costos de cumplimiento con mayores alcances y ritmos que los manejados por otras jurisdicciones, con peligro de que se incrementen presiones al país para abandonar restos de ventajas tributarias que aún ostenta.

Las expectativas radican en que todas estas medidas contribuyan a reducir la carga tributaria global y devuelvan al país el grado de competitividad que hoy carece.

SEÑOR ABADI (Félix).- Con el contador Cosme Correa vamos a dividir los cuatro capítulos de este proyecto de ley para hacer comentarios sobre cada uno de ellos.

Quiero aclarar que se trata de un proyecto de alta complejidad técnica que abarca diversos aspectos. Como cualquier proyecto en materia tributaria, su abordaje puede venir desde diferentes ópticas: una política, que desde ya es en la que el Colegio no se va a introducir, porque no es lo pertinente; y una óptica técnica, en la que vamos a profundizar. Cuando hablamos de técnica nos referimos tanto a aspectos de orden jurídico y de orden técnico- tributario, como a efectos económicos.

Por último, nos vamos a referir a algunos aspectos de orden gremial, que no van a ser en absoluto el énfasis de nuestra exposición, pero van a ser considerados colateralmente en algún momento.

Voy a hacer una breve referencia sobre el Capítulo I "Informe automático de saldos y rentas de origen financiero a la administración tributaria". No vamos a abordar la conveniencia u oportunismo de que estas medidas que el país está tomando son adecuadas o no. Creo que allí va a ser necesariamente el tiempo el que va a indicar quiénes son los ganadores o perdedores de esta gran movida a nivel internacional -con presiones-, por las que el país tiene que efectuar determinados cambios.

Se ha hablado muchos sobre el capítulo financiero. Nuestro comentario en ese sentido tiene que ver con la modificación que en el transcurso del proceso parlamentario se le introdujo al artículo 17, que se refiere al decaimiento frente a la Dirección General Impositiva de algunos secretos. En una primera instancia tenía una mención muy genérica y había dudas acerca de si ello podía estar invadiendo, particularmente, el secreto profesional. Nos congratulamos de que se haya modificado el texto de ese artículo y se haya acotado. Creemos que de los antecedentes y de la discusión quedó suficientemente clara la plena y permanente vigencia del secreto profesional ante la Dirección General Impositiva, cosa que apoyamos en forma fervorosa.

Aún así nos permitimos hacer ver lo siguiente. En el agregado del artículo 17, que claramente pretende restringir el decaimiento de algunos otros secretos que se están mencionando, se establece que es "a los solos efectos del cumplimiento de esta ley". En rigor, creo que se quiso decir "de este Capítulo". Sería interesante que el Cuerpo tomara nota de esta sugerencia de modificación, porque el proyecto de ley habla de varias cosas más. En los otros capítulos no hay duda del mantenimiento del secreto profesional en toda su magnitud.

Por lo tanto, la sugerencia sería corregir esa referencia en el artículo 17.

SEÑOR CORREA (Cosme).- Mis comentarios refieren al Capítulo II del proyecto, que tiene que ver con la "Identificación del beneficiario final y de los titulares de participaciones nominativas".

En la exposición de motivos se dice genéricamente que se pretende asimilar las entidades nominativas al régimen que ya tenían las entidades al portador en cuanto al registro creado al efecto en el Banco Central, a la vez que, a ambas se les exigirá ahora la identificación de su beneficiario final. De modo que, atendiendo a esa finalidad, uno esperaría ver algún tipo de similitud o simetría en el tratamiento de ambos tipos de entidades. Sin embargo, encontramos algunas diferencias que me voy a permitir señalar muy brevemente y que nos parecen de atención, en orden a una adecuada implementación posterior, en particular por la reglamentación.

De modo fundamental vemos que el proyecto, a diferencia de la Ley N° 18.930 -que tuvimos oportunidad de comentar hace ya cuatro años-, no coloca las obligaciones, inicial y fundamentalmente, en cabeza de los titulares, es decir, de los accionistas, sino que va directamente a colocar las obligaciones que se derivan de esta nueva instrumentación en cabeza de las entidades. Esto nos parece muy complicado, porque en la Ley N° 18.930, efectivamente, la primera obligación era la del accionista de informar que era tal a la entidad, y esta, luego, recogía la información brindada por todos sus accionistas y la volcaba al Banco Central, con excepción de una situación propia, exclusiva, en cabeza de la entidad, que es aquella en la que se modifican los porcentuales de participación accionaria sin que existan transacciones entre los accionistas individualmente. En el marco de la Ley N° 18.930, cuando se producen cambios de titularidad porque, por ejemplo, un accionista vende a otro, está claro que la obligación de información -estoy hablando ahora de las modificaciones al registro inicial- es del accionista que debe informar a la sociedad que se produjo esa modificación y esta luego lo reitera al registro del Banco Central. Lo mismo debería ocurrir con respecto a la titularidad en las acciones nominativas, porque si bien se puede presumir que la sociedad conoce, porque tiene el registro de accionistas nominativos, lo cierto es que nada impide que de hecho se hayan transferido algunas acciones nominativas y no hayan sido comunicadas a la sociedad. Naturalmente que la sociedad va a informar aquellas cuestiones de las que tiene conocimiento fehaciente. No estaríamos hablando de integridad del registro si simplemente se trata de que las sociedades informen lo que tienen en sus libros, y no efectivamente las transacciones de partes sociales que se hayan realizado. Por no estar comunicadas a la sociedad, en definitiva, el registro en el Banco Central no va a estar reflejando la objetiva realidad. Nos encontraríamos en una situación de mera información formal. Esto que estoy diciendo para los titulares de acciones nominativas es mucho más relevante en relación al beneficiario final. ¿Cómo se puede enterar la sociedad -estoy hablando, tanto de acciones al portador, cuyos accionistas ya están registrados en el Banco Central, como de las nominativas, que deberán hacerlo-, qué procedimientos debe realizar para asegurarse en forma fehaciente quiénes son los beneficiarios finales, si no es por la declaración que los accionistas le deberán decir, confirmando su carácter de tales, o diciendo que son otras entidades u otras personas? Este tema se agrava cuando se trata de una cadena de titularidad. Es clarísimo que las sociedades, como tales, se van a encontrar en la imposibilidad material de llegar hasta el beneficiario final si no se trasmite la cadena de responsabilidad de esa información.

Este es un primer punto que entendemos de diseño, de estructura, de cómo está concebido el proyecto en este momento y nos tememos mucho que si no se corrige no se va a poder implementar eficazmente.

Quiero hacer una mención muy fugaz. Sin perjuicio de que entendemos el origen internacional de las obligaciones que se están consagrando aquí, nos llamó la atención que no se nombraran como eventuales sujetos obligados a las fundaciones. Sí se nombran a los fideicomisos y distintos tipos de sociedades. Digo esto porque obligación de informar sobre fundaciones existe ya en convenios para evitar la doble tributación o convenios de intercambio de información que el país ha firmado.

En ese paralelismo con las disposiciones de la Ley N° 18.930, vemos que no hay una referencia estricta a todo el mecanismo, y nos tememos que pudiera llegar a interpretarse, sobre todo por el encabezado del artículo referido a sanciones -donde se establecen sanciones específicas y dice "sin perjuicio de las demás aplicables"-, que tácitamente le rige a este nuevo mecanismo para la información de beneficiarios finales y titulares de acciones nominativas todo el régimen sancionatorio genérico que existe en la ley antes mencionada. En particular, hay algo que nos interesa sobremanera -porque está pesando en este momento en la plaza- : cuando se votó la Ley N° 19.288, de disolución forzosa de sociedades inactivas, se introdujo como obligación el informar el ciento por ciento de las participaciones al Banco Central -antes se podía informar parcialmente- y se estableció una sanción extremadamente grave para el atraso de más de noventa días de vencido el plazo correspondiente de informar al Banco Central. Me refiero a la sanción de pérdida de la calidad de accionista. Cuando se trata de una acción individual, de un accionista que eventualmente no informa en tiempo, pudiera entenderse que es una sanción aceptable. De hecho, en la Ley N° 19.288 se imponía así a las que no se liquidaban en tiempo. Sin embargo, cuando se trata de obligaciones que surgen en el seno de la propia sociedad, es decir, en una sociedad en la que eventualmente entra un nuevo accionista o donde se va un solo accionista y, por tanto, simultáneamente se modifican las participaciones de todos los integrantes de la sociedad, si eso no es informado en un plazo de noventa días, luego de vencidos los treinta días de que dispone la sociedad, la ley dice que se perderá la calidad de accionista y, si se trata de todos, se estaría en una disolución de la entidad. Este es un problemas que ya tenemos y que, a nuestro juicio, es demasiado gravoso. Hay que tener en cuenta que no todas las entidades tienen presente los plazos tan cortos en los que debe informar. Llamamos a revisar el articulado en ese sentido.

Por otra parte, quiero hacer un par de acotaciones de tipo más técnico. Los artículos 24 y 29 del proyecto original hacen referencia a que las modificaciones deberán ser informadas dentro del plazo de treinta días a partir de su verificación. Entendemos que el término "verificación" no es para nada técnico, no tiene el rigor suficiente para determinar el nacimiento de las obligaciones. Se necesitaría decir con claridad que es a partir de que las entidades toman conocimiento fehaciente de tales modificaciones. Porque verificada la modificación podría querer decir, por ejemplo, cuando un accionista le vende a otro, pero la sociedad mal puede cumplir si no es informada de ello. Entonces, no es a partir de que se verifique el hecho, dado que las sanciones se ponen en cabeza de la sociedad, sino a partir de que la entidad tome conocimiento fehaciente, mecanismo que no está previsto en el proyecto.

Finalmente, quiero mencionar una cuestión un tanto semántica, pero tiene importancia. Por un lado, se establece que el Poder Ejecutivo establecerá con carácter generar los plazos, formas y condiciones en que las obligaciones a que da lugar esta ley comenzarán efectivamente a regir. Sin embargo, en el artículo 22 se establece que "A partir del 1° de enero de 2017, las entidades residentes deberán identificar […]". Entonces, nos encontramos con una situación que hay que armonizar. ¿Qué ocurre el 10 de enero? ¿Una sociedad ya debe tener identificados sus titulares, sus beneficiarios finales y contar con la documentación que los respalda? ¿Puede ser fiscalizada en ese

momento? Esto hay que armonizarlo con la disposición del artículo 41. Entendemos que como está redactado genera inseguridad jurídica a partir del 1º de enero, con excepción de que, a partir de que se promulgue la ley, y hasta esa fecha, se dicte la reglamentación. En cuyo caso, sugerimos que se fije un plazo perentorio al Poder Ejecutivo para la reglamentación, dado que se fijan plazos finales para establecer el cronograma, pero no se determina en qué momento el Poder Ejecutivo deberá emitir su reglamentación. Por ejemplo, se acaban de reglamentar en estos días disposiciones de la ley de presupuesto. Si mediara un plazo demasiado extenso nos encontraríamos con que los plazos máximos que se disponen serían extremadamente exiguos.

Muchas gracias.

SEÑOR ABADI (Félix).- Voy a hacer algunos comentarios que tienen que ver con el Capítulo III, y alguna referencia colateral al Capítulo IV sobre los llamados BONT, países, jurisdicciones de baja o nula tributación.

Reitero nuestro total sometimiento a lo que el presidente del Colegio acaba de mencionar, en cuanto a que la intención para nada es obstaculizar acciones que tiendan a lograr mayor transparencia o combatir la evasión tributaria. Vamos a mencionar -en línea con lo que comentaba el presidente- algunas preocupaciones que nos surgen detrás de este capítulo de modificaciones.

Nos hemos tomado el trabajo de analizar los antecedentes, las exposiciones de motivos y las distintas comparecencias de expertos e integrantes del equipo económico a esta misma Comisión. Particularmente, hemos leído con mucha atención la exposición del contador Ferreri y hemos concluido que de alguna forma confluyen, como iniciativa para ese capítulo en materia de BONT, varios motivos. No nos queda muy claro si alguno se priorizó respecto al otro, pero se mencionan varios motivos que vamos a ir comentando y haciendo referencia a alguna preocupación que nos genera.

Parece que con esto se quiere demostrar una adhesión del país a cualquier jurisdicción o régimen que contribuya a socavar la base tributaria de otro país. Tenemos muy claro el movimiento y proyecto BEPS, así como los distintos convenios que el país ha suscrito y las presiones que vienen del Foro Global sobre Transparencia. En este caso en particular, nos preocupa mucho que esta línea que el país está emprendiendo pueda poner en evidencia algunas cuestiones que el país tiene, y que otros países podrían presionarlo para que las modificara. Me estoy refiriendo al principio de la fuente y al régimen de zonas francas, entre otros, y por no mencionar al régimen de promoción a la inversión con sus exoneraciones.

Si un país se somete tan frontal y decididamente a esta suerte de anulación de hecho de estas jurisdicciones es probable que por un mínimo de consistencia mañana pueda sufrir presiones que le terminen causando un perjuicio no previsto y no pretendido en esta iniciativa.

También se pretende proteger la base tributaria de los contribuyentes del IRAE mediante la utilización de estas formas jurídicas, cuando en realidad son negocios simulados o del propio contribuyente de IRAE que a través de esos paraísos fiscales del exterior logran abatir la base tributaria del país. Creemos que para eso existen varios instrumentos de neutralización. Las operaciones realizadas por contribuyentes de IRAE en paraísos fiscales deben pasar necesariamente por un control de precios de transferencia, y están sujetas a la denominada regla candado, que topea la deducción de los gastos; además, con una red creciente de convenios de intercambio de información tributaria, en caso de dudas, el país podría auxiliarse con solicitudes de información de

parte del otro fisco, y de esa forma desenmascarar cualquier operación que fuera simulada o con la intención de socavar la base de nuestro IRAE.

Otro motivo que logramos identificar es que con estos cambios se evitaría que se pagara menos que a través de una sociedad local. Eso estuvo en la propia génesis de la reforma tributaria. Supongo que cuando en la reforma tributaria se estableció que una persona física pagara 12% por rentas de capital y una sociedad anónima 25% no fue un descuido que tuvo el legislador. Lo mismo ocurrió cuando se estableció que las personas no residentes pagaran una tasa menor. De hecho, aun con este capítulo, las personas jurídicas del exterior que no configuren la definición de BONT van a seguir pagando menos que el 25% de una sociedad local. Por lo tanto, no alcanzamos a ver con claridad por qué se tiene que hacer esta serie de cambios para lograr ese objetivo.

Por otra parte, se invoca el motivo de evitar la opacidad de estas sociedades. A partir del episodio de Panamá *Papers* -bastante deslegitimado en su génesis pero fenómeno al fin- surgió una suerte de presión internacional de combatir o neutralizar cualquier opacidad que pudiese haber. Entiendo por opacidad al ocultamiento de quienes son los verdaderos beneficiarios efectivos, los titulares de las sociedades o distintas entidades del mundo. Si ese era el objetivo, alcanza con obligar a las sociedades de estas jurisdicciones que tengan activos en el país o que eventualmente fueran administradas desde el país a que identifiquen a sus beneficiarios efectivos, tal como estamos haciendo en este proyecto con otra serie de sociedades. Por lo tanto, no vemos imperioso incurrir en este tipo de normativas de neutralización de esas sociedades, de muerte de las panameñas, en sentido figurado.

Otro elemento que se menciona es evitar la evasión de IRPF sobre rendimientos mobiliarios de las personas físicas residentes. Con estas medidas igualmente se podría seguir incurriendo en la evasión. El hecho de que lo encarezca no le afecta a quien no esté dispuesto a declararlo. En todo caso, le puede agravar la situación el día que lo descubran, pero no es una medida que vaya a terminar con esta evasión. Entiendo que el combate a la evasión de esta forma se puede perseguir mediante otros instrumentos vigentes, como los convenios de intercambio de información. Ya se ha suscrito el convenio de asistencia mutua en materia administrativa, que va a producir un intercambio más fluido de información tributaria, amén del convenio para el intercambio automático de información financiera. Con todas esas herramientas vamos a tener sobrados elementos para combatir ese tema.

Hay que aclarar que las expectativas de una mayor recaudación del IRPF de rendimientos, que en el caso de los BONT se aumenta a rendimientos mobiliarios e incrementos patrimoniales que no estaban en la génesis de la tributación, también es moderada. No debemos olvidar que Uruguay tiene una medida unilateral de crédito por el impuesto pagado en otras jurisdicciones y que además en el caso de haber convenio para evitar doble tributación, probablemente, las pretensiones tributarias del país tengan que resignarse total o parcialmente. Por lo tanto, tampoco tenemos claro que atrás de una persecución de las BONT en materia de rendimientos mobiliarios haya mayor recaudación.

Una mayor recaudación en general a través de la imposición de mayores tasas y regímenes agravados a las BONT, no es coherente con los motivos principales que llevan a introducir este capítulo. El motivo es que no se utilicen estas BONT. Mal alguien podría decir que está pensando en que esto le va a generar mayor recaudación porque a través de las BONT va a pagar más.

En la comparecencia del equipo económico se hizo una pregunta respecto a si había alguna estimación sobre la mayor recaudación prevista y se dijo que no se tenía

idea, porque era muy difícil estimarlo, ya que uno no sabe para dónde van a ir las movidas en este tema.

Vamos a manifestar preocupaciones más concretas que tienen que ver con los negocios. Ya expresaba una preocupación importante que tiene que ver con las auto presiones que el país se pudiera imponerse en sentido de mantener esas ventajas impositivas, como el principio de la fuente -que más que ventaja es el principio puro en materia tributaria del que los países lamentablemente se han ido apartando-, regímenes como el de las zonas francas, los puertos, aeropuertos y de promoción de la inversión.

Evidentemente, a los buenos negocios les estamos impidiendo la estructuración mediante el uso de este tipo de instrumentos que muchas veces no persiguen el objetivo de abaratamiento tributario, sino de no encarecimiento; les estamos impidiendo un mecanismo muy sano de tenencia accionaria, de sociedades *holding*. Insisto: no pretenden evitar o evadir ningún impuesto del mundo, sino no incrementar su carga tributaria en su estructuración; es decir, no pagar doble o triplemente a medida que van escalando en la cadena de propiedad. Si nosotros le neutralizamos esto mediante diversos mecanismos les estamos impidiendo los buenos negocios, y créanme que los hay, los conozco, todos convivimos con ellos y son muy productivos para el país. Están estructurados de esta forma y hoy tienen un verdadero dolor de cabeza.

También nos preocupa una realidad que nunca se terminó de reconocer y es muy importante. Muchas veces nuestro país es conocido por ser muy flexible en diversos aspectos y también en el tema tributario. Es cierto, los tiempos han cambiado; hoy la movida internacional es diferente. Sin embargo, cuando se ha tratado de atacar ese punto se ha dicho que el negocio en materia *offshore* es de pocos, que al país solo lo desprestigia, que no le genera grandes tributaciones, pero se olvidan de que a través de negocios *offshore* el país vendió muchísima inversión productiva, de gente que no conocía Uruguay y no lo tenía en los planes. No estamos en los radares de las inversiones productivas del mundo, y cuando se conoce el país a través de estos regímenes *offshore,* se dan cuenta de que además de tener un negocio *offshore* tienen un país de estabilidad, de respeto al derecho, previsible, de buen ambiente laboral e institucional y terminan haciendo inversiones. Personalmente, conozco una de las inversiones más importante del país que vino a través de este instrumento. Con esto estamos eliminando cualquier posibilidad a ese respecto. Es un costo alto el que eventualmente estamos pagando por llegar a un fin que se podría alcanzar de otra forma.

Ni qué hablar que también nos preocupan los cambios de reglas de juego; es uno de los baluartes que Uruguay ha vendido y es correcto que sea, porque no somos un país atractivo por mercados ni por diversas circunstancias geopolíticas, pero sí lo somos en la región por la estabilidad en las reglas de juego, por la previsibilidad. Nos preocupa si a esta normativa se le da carácter de hecho retroactivo. Tenemos claro que de derecho la posibilidad de hacer que la vigencia de esta norma sea con la publicación en el Diario Oficial es totalmente lícita. Lo que nos preocupa acá no es la violación de la ley, sino el principio en general: mantener las reglas de juego conocidas y previsibles.

Tuvimos un episodio al respecto -muy mencionado en los antecedentes-, que fue el ajuste fiscal por inflación, que se hizo a través de un decreto a fines de año, con vigencia para todo el año que corría, y ahora en el proyecto de rendición de cuentas se estaría convalidando.

Otro elemento que nos genera preocupación es que hay una gran indefinición en el proyecto de lo que son las BONT. Se delega en el Poder Ejecutivo. Nos parece que es un tema suficientemente crítico e importante como para que fuera la ley la que estableciera las pautas bien concretas. Se delega en forma muy genérica en el Poder Ejecutivo,

inclusive, cambiando el rumbo eventualmente de lo que hoy se está haciendo y se dice que se podrá hacer por definición o establecimiento de un listado. Todos los que estamos en el gremio conocemos la gran inquietud que se le está generando a los inversores actuales y potenciales por la definición de BONT, porque no saben si van a entrar las maquilas paraguayas, los regímenes que tiene Estados Unidos, las sociedades españolas. Es muy importante y me parece que la ley lo debería definir.

Hay aspectos técnicos que no están bien resueltos. Nos parece que la definición de BONT que hace el proyecto es muy genérica y habla de sociedades constituidas en otros países y que no están contemplando el caso de la redomiciliación en Uruguay.

Nos parece muy lesivo el ficto que se establece de una renta del 50% del valor de las importaciones o exportaciones cuando son canalizadas por una BONT contraparte con una contribuyente del IRAE. Tiene alguna inconsistencia con el actual régimen de precios de transferencia.

Quiero hacer referencia a algo que manifestó el contador Eibe en su comparecencia y nosotros suscribimos. Evidentemente -esto es de corte del país pero también gremial-, esto pone a la profesión en una situación de desventaja frente a otros mercados. El servicio profesional ya no va a poder contemplar desde Uruguay algunos instrumentos válidos desde el punto de vista de una ética de negocios, porque van a estar fuertemente penalizados. Eso va a hacer que la profesión carezca de ese instrumento, y los inversores tendrán un motivo más para ver en Uruguay una plaza no elegible de negocios.

En definitiva, no estamos en contra de ir hacia la transparencia, al combate de la evasión, pero nos parece que en todo caso la herramienta utilizada en este capítulo excede los objetivos y había caminos alternativos para lograr iguales objetivos sin poner en peligro varios otros valores de nuestro sistema jurídico tributario.

SEÑOR ZAK (Selio).- Reiteramos nuestro compromiso en función de convenios firmados por la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores, para que nos tomen en cuenta en cada uno de los proyectos, a efectos de poder aportar nuestro conocimiento y experiencia.

SEÑOR QUEREJETA (José).- Sería bueno que si hay caminos alternativos nos hicieran llegar la propuesta.

SEÑOR ZK (Selio).- Cuando hice la introducción dije que el Colegio prefirió venir a exponer en forma verbal, pero si así lo consideran, presentaremos el informe por escrito.

SEÑOR PRESIDENTE.- Nos interesaría que nos hicieran llegar desde el Colegio un informe con sugerencias, de forma y fondo, que mejoraran el proyecto de ley.

Agradecemos la presencia de la delegación.

(Se retira de sala la delegación del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay)

——Vamos a pasar a considerar el proyecto de ley remitido por el Poder Ejecutivo, relativo a "Contribuyentes y población afectada por el tornado acaecido en la ciudad de Dolores el día 15 de abril de 2016. (Establecimiento de exoneraciones fiscales)".

SEÑOR POSADA (Iván).- Según lo que hemos leído, lo que establece este proyecto es un régimen con algunas exoneraciones, en particular las que refieren al aporte patronal en las construcciones que fueron afectadas. También remite la posibilidad de otorgar un régimen de facilidades en función de dos leyes que aprobó en su momento

el Poder Legislativo en la época de la crisis. Me refiero a facilidades con respecto a la Dirección General Impositiva, y a las que pueda otorgar el Banco de Previsión Social.

Requiere iniciativa del Poder Ejecutivo porque hay exoneraciones tributarias.

SEÑOR PRESIDENTE.- Si no se hace uso de la palabra, se va a votar si se pasa a la discusión particular.

(Se vota)

——Once por la afirmativa: AFIRMATIVA. Unanimidad.

En discusión particular.

SEÑOR IRAZÁBAL (Benjamín).- ¡Que se suprima la lectura!

SEÑOR PRESIDENTE.- Se va a votar.

(Se vota)

——Once en once: AFIRMATIVA. Unanimidad.

SEÑOR SÁNCHEZ (Alejandro).- ¡Que se vote en bloque!

SEÑOR PRESIDENTE.- Se va a votar.

(Se vota)

——Once por la afirmativa: AFIRMATIVA. Unanimidad.

Se van a votar en bloque los artículos del proyecto.

(Se vota)

——Once en once: AFIRMATIVA. Unanimidad.

Ha quedado aprobado el proyecto.

Se ha propuesto al diputado Civila como miembro informante.

Se va a votar.

(Se vota)

——Diez en once: AFIRMATIVA.

(Ingresa a sala el titular de la Cátedra de Derecho Tributario de la Universidad de la Empresa)

——La Comisión tiene el agrado de recibir al titular de la Cátedra de Derecho Tributario de la Universidad de la Empresa, doctor César Pérez Novaro. El motivo de la invitación es conocer su opinión sobre el proyecto de ley a consideración de la Comisión.

SEÑOR PÉREZ NOVARO (César).- Agradezco la invitación efectuada.

Quiero destacar que esta Comisión ha solicitado la colaboración de todas las universidades para la elaboración de una compleja ley como esta de transparencia fiscal.

Quiero dejar constancia de que estoy representando a la UDE, que tiene dos facultades que se encuentran vinculadas con el proyecto de ley, que son las Facultades de Ciencias Jurídicas y de Ciencias Empresariales. Por lo tanto, vengo en representación de ambas.

Además de la exposición, hemos traído por escrito las modificaciones remarcadas con el formato que se utiliza en materia legislativa, lo que facilita que se tengan en cuenta los aportes que pretendemos hacer.

En cuanto a las consideraciones generales, entendemos que este proyecto de ley se enmarca dentro de los compromisos asumidos por el país de transparencia fiscal y cooperación internacional, lo que tiene vinculación con la inserción internacional del país, que es tan importante desde el punto de vista económico. Esto es lo que surge de la propia exposición de motivos del proyecto de ley.

Debe considerarse que resulta instrumental para la aplicación de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal que fuera recientemente aprobada por la Ley N° 19.428. Ello implica que se deberá disponer de la información automática y la espontánea que están previstas en esa Convención.

También prevé modificaciones a la regulación de los precios de transferencia, lo que está contenido en el Capítulo IV del proyecto de ley. Allí se incorporan determinadas acciones BEPS vinculadas a los precios de transferencia -artículos 62 a 65 del proyecto- y también actividades exentas en el Uruguay.

Entendemos que no es cualquier residente fiscal uruguayo destinatario de este proyecto de ley, sino solo aquellos que deben cumplir con dos condiciones o presupuestos esenciales. El primero de ellos es que el residente fiscal uruguayo se halle vinculado con entidades en el exterior. ¿Por qué? Porque los precios de transferencia se regulan respecto de estas entidades.

El segundo presupuesto es que el no residente fiscal uruguayo determine un establecimiento permanente y ostente la misma vinculación.

Por lo tanto, este proyecto de ley aparece como instrumental para cumplir con los compromisos internacionales. Esta iniciativa es de materia tributaria. Y la materia tributaria es una materia de derechos humanos, porque está previsto en la Constitución, ya que hay garantías fundamentales de la persona contenidas en la Carta, y porque el Pacto de San José de Costa Rica, en su numeral 1. del artículo 8°, prevé especialmente que es aplicable a la materia fiscal.

La materia fiscal no solo ha sido tratada por la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, por el Pacto de San José de Costa Rica, sino fundamentalmente por el Tribunal Europeo de Derechos Humanos -conocido como Tribunal de Estrasburgo- que ha tenido muy importante jurisprudencia sobre casos fiscales.

Quiere decir que siendo una materia de derechos humanos le corresponde aplicar las normas de interpretación de esta rama del derecho, que está en una efervescente modificación. Tanto es así que podemos decir que esto está presente en todas las universidades, en todos los planes de estudio, inclusive en los de instituciones como el Centro de Estudios Judiciales del Poder Judicial, en donde hay una materia de derechos humanos para la formación de los jueces que aspiran a ingresar a la magistratura.

Por lo tanto, es de resorte aplicar el llamado método de interpretación *pro homine*. Quiere decir que las normas se interpretan a favor de la persona en todo lo que hace al desarrollo progresivo de las garantías fundamentales y, coetáneamente, se interpretan en forma restrictiva aquellas normas que establecen limitaciones a los derechos.

Entendemos que estas medidas de excepción que restringen derechos fundamentales de las personas deberían estar circunscriptas al mínimo de los compromisos asumidos internacionalmente, evitando que la información que comprenda a los residentes fiscales uruguayos sin vinculación sea trasladada a las actividades y los cometidos de la administración tributaria uruguaya. ¿Por qué? Entendemos que se le está otorgando en forma no precisamente explícita una nueva facultad que puede

considerarse exorbitante si se compara las que tienen el resto de los acreedores en el derecho uruguayo. Esto da fundamento a la inconveniencia de utilizar la información que no ha sido requerida por los estándares internacionales respecto de los residentes fiscales uruguayos que no tienen una vinculación específica y probada.

Para eso entonces proponemos modificar la redacción del literal A) del artículo 38 del proyecto, que establece: "El acceso a la misma estará restringido a los siguientes organismos: A) La Dirección General Impositiva, siempre que tal información se solicite una vez que se haya iniciado formalmente una actuación inspectiva vinculada a sujetos pasivos determinados, o para el cumplimiento de solicitudes expresas y fundadas por parte de la autoridad competente de un Estado extranjero, exclusivamente en el marco de convenios internacionales ratificados por la República en materia de intercambio de información o para evitar la doble imposición, que se encuentren vigentes". La propuesta que hacemos es eliminar la frase "una vez que se haya iniciado formalmente una actuación inspectiva vinculada a sujetos pasivos determinados, o", dejando el resto de la disposición como está en el proyecto del Poder Ejecutivo. Esto es a los efectos de que quede exclusivamente para el cumplimiento de los compromisos internacionales la información que se obtenga. Además, en este aspecto hay que tener en cuenta que permanece vigente el hecho de que la administración tributaria lo solicite. Lo que estamos sacando es la condición establecida en el proyecto.

En el artículo 33 se establece la suspensión del certificado único. Sabemos la importancia que tiene para las empresas uruguayas el certificado único. La sola mención o amenaza de que el certificado único se suspenda implica para gran parte de las empresas uruguayas una inhibición para realizar reparto de utilidades, exportaciones, importaciones, distribución de dividendos, etcétera. A nuestro juicio, es una grave sanción encubierta en nuestro derecho como mecanismo de control del cumplimiento de las obligaciones. En este punto hay que distinguir la obligación de dar una suma de dinero al Estado, de los deberes formales que podemos calificar como obligaciones de hacer. Actualmente, la administración tributaria, la DGI concretamente, mezcla ambas situaciones. Entendemos que no corresponde mezclarlas en función de lo dispuesto por el primer inciso del artículo 14 que define el concepto de obligación tributaria estricta, concepto que es la obligación de dar y no de los deberes formales.

La norma proyectada establece que se configurará el incumplimiento de pleno derecho. Ponemos un ejemplo: puede suceder que un accionista cambie su porcentaje de participación sin que la entidad que está obligada a informar se entere oportunamente de dicho cambio. Cuando informa puede verificar de pleno derecho la infracción y no se le imputa una conducta concreta típica propia de un derecho sancionatorio aplicable en esta especie, por considerar que la suspensión del certificado es una sanción encubierta y, por lo tanto, se le aplican los principios generales de derecho penal o de derecho sancionatorio. Se requiere el principio de tipicidad claramente establecido y, sobre todo, se requiere la solución del principio de que toda infracción es de naturaleza subjetiva y no objetiva como parecería indicarlo el texto del proyecto.

Debemos considerar que el incumplimiento de los deberes formales normalmente es castigado por la ley tributaria con una sanción pecuniaria de contravención. Hay dos tipos de sanciones que puede establecer la administración: las pecuniarias y las que limitan los derechos constitucionales; un ejemplo típico es la clausura de establecimientos. La suspensión del certificado a estas entidades vendría a constituir una limitación de un derecho constitucional, establecido en el artículo 36, relativo al ejercicio de actividades lícitas en la República.

Hay que tener en cuenta que el régimen sancionatorio para las omisiones de registrar los estados contables ante la Auditoría Interna de la Nación también se castiga con multas. En este caso, se prevé que una vez notificada la multa a la entidad infractora, recién ahí la Auditoría lo comunica, tal como lo prevé el artículo 313 de la Ley 18.996 y el artículo 8° del Decreto reglamentario N° 56 de 2016.

Por otra parte, por lo menos existe una previa notificación al omiso. En estos casos no es de aplicación la infracción de pleno derecho. La configuración del incumplimiento de pleno derecho viola las garantías que tiene todo sujeto a ser sancionado y a defenderse. Peor aún: puede ocurrir que sea sancionado por una conducta que no le corresponde a la entidad, sino a un tercero

Por eso entendemos que se debe eliminar del primer inciso del artículo 33 del proyecto exclusivamente la referencia a "de pleno derecho". El fundamento sería la naturaleza jurídica de derechos humanos comprendida y que no se justifica la limitación de un derecho humano como se desprende de la aplicación del principio del debido proceso. Queremos destacar la diferencia del tratamiento que existe entre este proyecto de ley y el régimen sancionatorio previsto para las omisiones de registrar los estados contables ante la Auditoría Interna de la Nación.

En cuanto al artículo 21 del proyecto, tenemos que hacer referencia a que el concepto de beneficiario final puede considerarse extraño al derecho tributario material. Tiene su origen en normas destinadas a evitar el lavado de activos y podemos decir que el estándar internacional OCDE, GAFI, en esta materia lleva el umbral del beneficiario final al 25%. Esto lo ha sostenido en su comparecencia el profesor Costa y lo hemos verificado efectivamente en documentos de OCDE y GAFI. Por lo tanto, podemos decir que el umbral para determinar el concepto de beneficiario final establecido en el proyecto es del 15%. Desciende el umbral; se amplía el ámbito de la información requerida a las entidades.

Este descenso del umbral también se contradice con los estándares referidos a la influencia significativa entre más del 20% y hasta el 50%, y con el estándar del control societario de las NIC 28 y NIIF 10 que requieren más del 50%.

Podemos constatar que no hay ninguna fundamentación en la exposición de motivos del proyecto ni en las comparecencias que ha efectuado el Poder Ejecutivo a esta Comisión, por lo que proponemos que se sustituya este umbral del 15% establecido en el artículo 21 por el 25%, adecuando la norma proyectada a los estándares internacionales.

En cuanto al artículo 18, vemos que esta norma proyectada elimina las limitaciones de la Ley N° 18.331 de *habeas data.* Establece: "[…] no regirán las limitaciones dispuestas por la Ley N° 18.331 […]". El artículo 1° de dicha ley determina: "El derecho a la protección de datos personales es inherente a la persona humana, por lo que está comprendido en el artículo 72 de la Constitución de la República".

Podemos inferir -no hemos podido constatar que se haya aclarado la finalidad de esta norma- que existen dos clases de limitaciones a la ley de *habeas data*, a las que pudiese referirse el proyecto de ley en estudio. Me refiero al artículo 9° de la Ley N° 18.331, que establece limitaciones a las entidades que van a informar. También tenemos limitaciones de acceso a las bases de datos manejadas por la Hacienda Pública, según la Ley N° 18.331, pero podemos inferir que se refiere a la administración tributaria. En cuyo caso, entendemos que las limitaciones a las que se refiere el proyecto son ambas.

Por lo tanto, proponemos un agregado al artículo 18 por el cual el titular de la información tenga derecho a solicitar a la administración tributaria sus datos. Es importante remarcar que no es cualquier dato, sino los datos que dispone sobre sí mismo la administración tributaria. Habría que establecerlo a texto expreso en el artículo 18, agregándole un inciso que diga: "Toda persona podrá solicitar el acceso a sus datos en poder de la administración tributaria, con la finalidad de controlarlos, verificarlos y rectificarlos". Sabemos que el proyecto prevé el intercambio automático, que tiene una limitación muy importante desde el punto de vista constitucional, que es el otorgamiento de vista. Esto es en cumplimiento del principio del debido proceso en un procedimiento administrativo, tal como está contenido en la Constitución. Apoyamos las prestigiosas opiniones que se formularon ante esta Comisión y estamos sustancialmente de acuerdo sobre la necesidad del otorgamiento de vista

Subsidiariamente al otorgamiento de vista, que es el verdadero cumplimiento del principio del debido proceso, proponemos que las personas por lo menos puedan pedir sus datos, aquellos que están comprendidos en la información que se va a poner a disposición de los fiscos extranjeros.

Hemos tratado de aportar nuevas observaciones a las que ya se hicieron por parte de las otras universidades y otros catedráticos que comparecieron, con la finalidad de colaborar con una mejor redacción de este proyecto. Es una actividad legislativa muy compleja, delicada y donde se encuentran eventuales colisiones con derechos humanos.

Dejamos en poder de la Comisión el texto comparativo: el proyecto del Poder Ejecutivo y el sugerido por la Universidad de la Empresa, al que le hemos agregado en color violeta nuestras propuestas.

Estamos a sus órdenes.

SEÑOR PRESIDENTE.- Agradecemos mucho que nos haya llegar esos textos comparativos.

(Se retira de sala el titular de la Cátedra de Derecho Tributario de la Universidad de la Empresa)

(Se suspende la toma de la versión taquigráfica)

===/